

HÖGSTA DOMSTOLENS DOM

Mål nr

meddelad i Stockholm den 30 augusti 2004

B 3811-03

KLAGANDE

Riksåklagaren, Box 5553, 114 85 STOCKHOLM

MOTPART

LS

Offentlig försvarare och ombud: advokaten RS

SAKEN

Vårdslös skatteuppgift

ÖVERKLAGADE AVGÖRANDET

Svea hovrätt, avd. 6, dom den 11 september 2003 i mål B 8732-02

DOMSLUT

Högsta domstolen fastställer hovrättens domslut.

För försvaret av LS i Högsta domstolen tillerkänns RS ersättning av allmänna medel med niotusenfyrahundratio (9.410) kr, varav 8.750 kr för arbete, 625 kr för tidspillan och 35 kr för utlägg. Denna kostnad skall stanna på staten.

YRKANDEN I HÖGSTA DOMSTOLEN

Riksåklagaren har yrkat att Högsta domstolen dömer LS för vårdslös skatteuppgift.

LS har bestritt ändring.

DOMSKÄL

För den gärning som åtalet avser har skattetillägg påförts LS. Därmed aktualiseras till att börja med frågan huruvida principen *ne bis in idem*, så som den har kommit till uttryck i artikel 4 i protokoll nr 7 till den europeiska konventionen om skydd för de mänskliga rättigheterna och de grundläggande friheterna, hindrar att åtalet prövas.

I artikel 4.1 i det sjunde tilläggsprotokollet föreskrivs att ingen får lagföras eller straffas på nytt i en brottmålsrättegång i samma stat för ett brott för vilket han redan blivit slutligt frikänd eller dömd i enlighet med lagen och rättegångsordningen i denna stat. Av Europadomstolens senare praxis framgår att mål avseende skattetillägg gäller anklagelser för brott i europakonventionens mening och att artikel 6.1 i konventionen alltså är tillämplig på sådana mål (se

Europadomstolens domar den 23 juli 2002 i målen Janosevic mot Sverige, ECHR 2002–VII, samt Västberga Taxi Aktiebolag och Vulic mot Sverige, ej publicerad i rättsfallssamlingen). Vidare har Europadomstolen fastslagit att vad som innefattas i begreppet ”straff” inte kan skifta från en bestämmelse till en annan i konventionen (se Europadomstolens dom den 2 juli 2002 i målet Gökta mot Frankrike, ECHR 2002–V). Artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet är således i och för sig tillämplig på beslut om skattetillägg. Detta torde gälla oavsett om beslutet om skattetillägg har fattats före eller efter brottmålsdomen (se Europadomstolens dom den 29 maj 2001 i målet Franz Fischer mot Österrike, ej publicerad i rättsfallssamlingen).

En av förutsättningarna för att en brottmålsdom skall hindra ett nytt åtal är dock enligt artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet att domen är slutlig. Visserligen har LS betalat det påförda skattetillägget och han har förklarat att han inte avser att överklaga beslutet. Emellertid har tiden för överklagande inte gått ut. Beslutet om skattetillägg kan därmed inte anses vara slutligt. Vad som föreskrivs i artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet hindrar alltså inte att åtalet prövas.

I målet uppkommer inte den omvända frågan, nämligen vilken betydelse en lagakraftätagande dom i brottmålet har om därefter artikel 4 i det sjunde tilläggsprotokollet tillämpas på beslutet om skattetillägg (jfr RÅ 2002 ref. 79).

I målet är utrett att LS underlät att i sin självdeklaration år 1999 redovisa realisationsvinster om 161.959 kr och därigenom föranledde att skatt påfördes honom med ett 48.587 kr för lågt belopp. Realisationsvinsterna hade

uppkommit när LS hade utnyttjat personaloptioner och därvid köpt och sålt aktier. Frågan i målet är om LSs underlåtenhet – som Riksåklagaren har påstått – berodde på grov oaktsamhet.

Brottet vårdslös skatteuppgift infördes år 1971 när skattebrottslagen (1971:69) ersatte den tidigare skattestrafflagen. Samtidigt infördes ett administrativt sanktionssystem med skattetillägg, som ansågs vara en mer adekvat reaktion på det stora flertalet försummelser som dittills hade bestraffats som vårdslös deklARATION. Begreppet grov oaktsamhet kunde därmed reserveras för mer klandervärda utslag av försummelse eller nonchalans än vad som varit fallet enligt den tidigare rättstillämpningen. (Se prop. 1971:10 s. 232 f.) Grov oaktsamhet avsågs föreligga endast om gärningsmannen genom sitt beteende gjort sig skyldig till oaktsamhet i mer avsevärd mån. Först om gärningsmannen slarvat i högre grad vid upprättandet av en deklARATION eller annan handling eller visat uppenbar likgiltighet för att sätta sig in i de beskattningsregler som han haft att tillämpa, borde grov oaktsamhet anses föreligga. (Se a. prop. s. 256.)

När skattebrottslagen reviderades år 1996 bekräftades i lagstiftningsärendet att grov oaktsamhet innebär att uppgiftslämnaren skall i någon mer avsevärd mån ha brustit i sina åligganden (se prop. 1995/96:170 s. 164).

I rättsfallet NJA 1983 s. 374 prövade Högsta domstolen om bestämmelsen om vårdslös skatteuppgift var tillämplig på en underlåtenhet att i självdeklARATION uppge en realisationsvinst som hade uppkommit vid försäljning av en andel i en bostadsrättsförening. Högsta domstolen fann att den tilltalade visserligen hade

brustit i erforderlig omsorg vid deklarationen. Omständigheterna var emellertid inte sådana att den tilltalade, som saknade större erfarenhet av skattefrågor och vars ekonomiska förhållanden i övrigt var enkla, härigenom kunde anses ha gjort sig skyldig till grov oaktsamhet i skattebrottslagens mening.

LS har vid huvudförhandling i Högsta domstolen berättat i huvudsaklig överensstämmelse med vad han enligt tingsrättens dom uppgivit vid tingsrätten. Hans uppgifter har inte vederlagts och skall läggas till grund för bedömningen.

Enligt dessa uppgifter tillgodogjorde sig LS inte någon information om innebörden i de avtal om personaloptioner som han undertecknade. Han förstod inte heller att, när han utnyttjade optionerna, detta innebar att han köpte och sålde aktier, varigenom han fick realisationsvinster som han skulle ta upp i sin deklaration. LSs förklaring – att han trodde att de belopp avseende förmånsbeskattning som arbetsgivaren drog av från hans lön utgjorde hela den skatt han skulle betala – får godtas.

Som tingsrätten har funnit var LS oaktsam vid deklarationstillfället när han underlät att sätta sig in i skattekonsekvenserna av transaktionerna med optionerna, trots att han inte hade någon tidigare erfarenhet av sådana transaktioner. Som har framgått i det föregående är emellertid brottet vårdslös skatteuppgift avsett för de mer flagranta överträdelserna och begreppet grov oaktsamhet skall tolkas restriktivt. Med hänsyn till den förklaring som LS har lämnat och till hans bristande erfarenhet i ekonomiska ting skall hans oaktsamhet

inte betecknas som grov i skattebrottslagens mening.

Åtalet skall således ogillas.

I avgörandet har deltagit: justitieråden Lennander, Victor, Blomstrand (referent),
Lundius och Lindeblad
Föredragande revisionssekreterare: Börjesson